

## Deducción de gastos

Este artículo analiza los criterios contables y fiscales que rigen la deducción de gastos, teniendo en cuenta la modalidad del régimen fiscal aplicable a cada oficina de farmacia: el de estimación directa normal o el de estimación directa simplificada.

### DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS

Planificación Jurídica-Centro de Documentación. [www.planificacion-juridica.com](http://www.planificacion-juridica.com)

En el presente trabajo vamos a revisar las diferentes situaciones que pueden darse, por lo que respecta a la deducción fiscal de gastos, en función del régimen fiscal al que se acoge cada oficina de farmacia.

### Oficinas de farmacia en régimen de estimación directa normal

En el régimen de estimación directa, la base imponible se calcula partiendo del resultado contable, determinado de acuerdo con las normas mercantiles (*Código de Comercio, Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, Plan General de Contabilidad y Resoluciones del ICAC*).

Si el empresario hubiera aplicado incorrectamente esta normativa contable, la Inspección fiscal tiene la facultad de modificar el resultado contabilizado, aplicando la normativa mercantil aludida, a los solos efectos de determinar la base imponible.

En todo caso, el resultado contable debe corregirse mediante los correspondientes ajustes extracontables que responden a aquellos pocos gastos para los que difieren los criterios contables y fiscales y que se expresan en los artículos 11 a 23 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Estos gastos, que tienen un tratamiento fiscal que puede diferir del

contable, son, principalmente, aquellos que no son consecuencia directa de transacciones con proveedores independientes del contribuyente, sino que contienen ciertos aspectos de discrecionalidad que la normativa conta-

ble concede al empresario, pero que el legislador fiscal quiere controlar.

Los gastos deben cargarse a la cuenta de resultados siguiendo el criterio del devengo en función de la corriente real de bienes y servicios que representan, debiendo respetarse la correlación de ingresos y gastos con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria y financiera derivada de ellos, que representaría el criterio del pago.

Este criterio del devengo tiene su aplicación práctica en casos como los pagos de cuotas anuales que cubren parte de un ejercicio y parte de otro. En este caso, mediante el adecuado juego de provisiones, debe imputarse

### Los principales gastos que son objeto de un tratamiento particular por la normativa tributaria son:

- Las amortizaciones, las provisiones por pérdida de valor de elementos patrimoniales o por riesgos y gastos, los gastos entre personas o entidades vinculadas o familiares, la compensación de bases imponible negativas, las operaciones de *leasing*, los regímenes especiales, en especial el de las empresas de reducida dimensión.
- Existen, además, determinados gastos que no resultan deducibles fiscalmente, aunque contablemente reduzcan el resultado. Son los que representen una retribución de los fondos propios (aquí entrarían las entregas de bienes o prestaciones

de servicios a favor de los propietarios, socios partícipes de la oficina de farmacia o sus familiares que no sean la contraprestación de servicios prestados por ellos a la empresa), los gastos derivados de la contabilización o pagos del Impuesto sobre la Renta), las multas y sanciones (incluyendo los recargos de apremio o por declarar fuera de plazo), las pérdidas en el juego, los donativos y liberalidades (excepto las relaciones públicas, las prestaciones a favor de los empleados y los previstos en la Ley) y las dotaciones a fondos internos para cubrir contingencias de jubilación o fallecimiento del personal.



a cada ejercicio la parte proporcional que le corresponda del gasto. Análogo es el caso del pago anual de intereses que comprenden partes de ejercicios distintos.

No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Existen algunas excepciones al principio de inscripción contable. Así, en el caso de la libertad de amortización o en las amortizaciones aceleradas, que benefician a las pequeñas y medianas empresas, la diferencia entre la amortización fiscalmente admisible y las amortizaciones contabilizadas, siguiendo el criterio sistemático de la depreciación efectiva, deben ajustarse extracontablemente.

### **Oficinas de farmacia en régimen de estimación directa simplificada**

Este régimen es análogo al de estimación directa normal. La única diferencia en cuanto a las tablas de amortización aplicables y al régimen de deducción de las provisiones y gastos de difícil justificación, es que se cuantificarán aplicando el porcentaje del 5% sobre el rendimiento neto excluido este concepto.

No estarán obligados a llevar una contabilidad ajustada a las prescripciones del *Código de Comercio*, sino únicamente libros registro de ingresos, gastos, bienes de inversión y suplididos.

### **Cabe destacar que...**

Además de su contabilización, la oficina de farmacia en estimación directa debe acreditar la realidad de los gastos, para que sean fiscalmente deducibles. A estos efectos, debe conservar los justificantes de las operaciones, no solamente las facturas, sino también documentos de transporte, instrumentos de pago, etc.

### **Oficinas de farmacia en régimen de estimación objetiva**

Estamos hablando de oficinas de farmacia con óptica, acogidas a este régimen en dicha área de negocio. Deberán conservar, numerados por orden de fechas y agrupados por trimestres, las facturas o justificantes documentales de otro tipo recibidos. Igualmente deberán conservar los justificantes de los signos, índices o módulos aplicados.

En las actividades cuyo rendimiento neto se determine teniendo en cuenta el volumen de operaciones, habrán de llevar un libro registro de ingresos.

Si se deducen amortizaciones, estarán obligadas a llevar un libro registro de bienes de inversión. □